

Audience publique du 7 décembre 2005
=====

Recours formé par
M. ..., et son épouse **Mme ...**, ...
contre un bulletin d'impôt émis par le bureau d'imposition Capellen
en matière d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête, inscrite sous le numéro 19770 du rôle, déposée en date du 6 mai 2005 au greffe du tribunal administratif par Monsieur ..., ... et pour autant que de besoin son épouse, Madame ..., ... , demeurant ensemble à L- ..., tendant à la réformation sinon à l'annulation d'un bulletin de l'impôt sur le revenu pour l'année 2002, émis à l'égard de M. ... par le bureau d'imposition Capellen le 18 mars 2004, ainsi que d'une décision implicite de rejet des réclamations par différentes services de l'administration des contributions.

Vu le mémoire en réponse déposé au greffe du tribunal administratif le 6 octobre 2005 par le délégué du Gouvernement ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le bulletin critiqué;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Monsieur ... et Monsieur le délégué du Gouvernement Jean-Marie KLEIN en leurs observations respectives à l'audience publique du 23 novembre 2005.

Le 18 mars 2004, le bureau d'imposition Capellen de la section des personnes physiques du service d'imposition de l'administration des Contributions directes émit à l'encontre de Monsieur ... un bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 2002.

Contre ledit bulletin, Monsieur ... introduisit une réclamation, d'une part, par lettre du 5 avril 2004, auprès de son bureau d'imposition et, d'autre part, par lettre du 27 avril 2005, auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, désigné ci-après « le directeur », en contestant l'imposition des revenus extraordinaires dégagés par le rachat de ses

droits acquis dans un régime interne de pension complémentaire servi par son ancien employeur. La réclamation introduite devant le directeur fut libellée comme suit :

« Par la présente, j'introduis une réclamation formelle au sujet de l'imposition des revenus extraordinaires repris au bulletin d'imposition ci-dessus.

Comme vous pouvez le constater en parcourant ma litt. et en consultant le bulletin remis, le bureau d'imposition se réfère aux articles 132 (1), 131(3) et 131(1) afin de déclencher l'imposition sur les revenus extraordinaires.

Monsieur le Préposé du bureau de Capellen m'a communiqué au téléphone que l'article en cause serait le numéro 132 (4) lequel se réfère à nouveau sur l'article 11/1 LIR, tandis que j'ai aligné mon argumentation sur les articles 132 (2) alinéa 6 et 131 (1) litt. c, tout en partant de l'imposition du bureau de Capellen comme renseigné sur le bulletin ci-dessus.

Nonobstant de cette contestation, je ne suis pas du tout d'accord avec la vue de votre Administration de m'imposer en vertu de l'article 11 et ceci en vertu des faits suivants :

- 1.) l'article 11/1 parle d'indemnités et avantages accordés pour perte de recettes, à condition qu'il s'agisse de recettes qui, en cas de réalisation auraient fait partie d'un revenu net passible de l'impôt. Or, dans mon cas il ne s'agit nullement d'un salaire voire d'une perte de traitement non périodique qui m'aurait été versé à titre de complément provenant d'une occupation salariée, mais bien d'un rachat, voire d'un transfert de mes droits acquis de pension vers un régime de pension complémentaire dûment agréé. (voir annexe contrat la Luxembourgeoise). En effet, en quittant l'entreprise ... fin de l'année 2000, j'étais obligé à procéder au rachat de mes droits acquis au régime de pension complémentaire de cette société, étant donné qu'un transfert de mes droits s'est avéré impossible parce que mon nouvel employeur la société ... ne possède pas de régime de pension complémentaire. Comme déjà énoncé ci-dessus et en lisant ma litt., le montant a été réinvesti (transféré) au cent exact dans un régime agréé de pension complémentaire en décembre 2003. Je n'ai donc nullement utilisé l'argent pour des achats de consommables.*
- 2.) A mon avis, il y a discordance entre l'article 132 (4) appliqué par le bureau d'imposition et la Circulaire du directeur de l'administration des Contributions 131/1 alinéa 4 du 10 juillet 2002, ainsi que le règlement Grand-Ducal du 24 octobre 1979 qui dit qu'un rachat de pension payé par l'employeur devrait être imposé en vertu de l'article 131 al 1 litt. c, en vertu de son caractère long terme.*
- 3.) A mon avis, votre imposition est complètement préjudiciable à mon égard, diffère-t-elle seulement de 2.59 % (22.86 vis-à-vis de 25.45% résultant de l'imposition qui serait applicable à mes revenus ordinaires de l'année 2002 en tant que célibataire en classe d'impôt I. (voir annexe calcul de l'impôt sur les revenus ordinaires). Or en est-il que mes droits à la pension complémentaire ont existé depuis l'année 1973 c'est-à-dire depuis plus de 30 années et que pendant le début de ma carrière professionnelle ma cote d'impôt personnelle en classe 2.2 était largement inférieure aux 22.86%*

imposés maintenant. Il y a encore 4 années, j'avais encore 2 enfants à charge vis-à-vis d'un enfant au stade actuel. L'imposition que votre administration applique à mon égard ne tient nullement compte de la moyenne des revenus ordinaires que j'ai touchés pendant ces 30 années, au contraire l'imposition des revenus extraordinaires est étroitement liée à mes revenus ordinaires qui en l'année 2002 étaient au niveau le plus élevé pendant tout ma vie professionnelle.

J'ose espérer que sur base de mes arguments, vous seriez en mesure de reconsidérer votre imposition (...) »

A défaut de réaction de la part du directeur, Monsieur ... et pour autant que de besoin, Madame ... introduisirent en date du 6 mai 2005, un recours tendant à la réformation sinon à l'annulation du bulletin d'impôt sur le revenu de l'année 2002, émis le 18 mars 2004 par le bureau d'imposition Capellen, ainsi que de la décision implicite de rejet du directeur suite à la réclamation introduite en date du 27 avril 2005.

A l'appui de leur recours, ils formulent en substance les mêmes reproches à l'encontre de leur imposition litigieuse que celles contenues dans la réclamation de Monsieur ... auprès du directeur en date du 27 avril 2004.

Ils relèvent en premier lieu que les indemnités allouées à Monsieur ... par son ancien employeur et s'élevant à 42.655,98 Euro auraient été imposées à la source par le bureau RTS en application du demi taux global du taux d'imposition maximum, c'est-à-dire 19%, en se référant à l'article 131 (1) litt. c LIR. Il serait dès lors étonnant que ces mêmes indemnités ont été imposées, lors de l'imposition par voie d'assiette, sur base de l'article 131 (1) litt. b LIR au taux de 22.80%.

Ils font ensuite valoir que l'imposition en vertu de l'article 131 alinéa 1^{er} litt. b. LIR, dite imposition par voie d'étalement forfaitaire, aurait été déclenchée en application de l'article 132 (1) alinéa 4 LIR qui ferait référence à l'article 11 LIR. Ils estiment néanmoins que ces deux articles ne seraient pas applicables à leur cas d'espèce *« parce que les émoluments versés ne constituent pas une perte de traitement non périodique mais un transfert et non un rachat de droits acquis de pension dans un régime de pension complémentaire dûment agréé »*.

Ils soutiennent ensuite qu'il y aurait discordance entre l'article 132 alinéa 4 LIR et l'article 131 alinéa 1^{er} litt. b. LIR et la circulaire du directeur des Contributions LIR 131/1 du 10 juillet 2002 ayant pour objet la détermination de l'impôt correspondant aux revenus extraordinaires, dans la mesure où la circulaire indiquerait que les revenus à court terme sont visés par la litt. b (imposition par la voie de l'étalement forfaitaire) et que les revenus à long terme sont visés par la litt. c (imposition par application du demi-taux global) de l'article 131 (1) LIR. Ils estiment que les revenus par eux touchés seraient issus de périodes étendues pour avoir trait à des revenus salariaux touchés pendant 32 années de service au sein de deux sociétés, dont 23 années au service de la société ... et 9 années au service de la société Goodyear S.A. Ils en concluent que les revenus touchés, constituant des émoluments se rattachant à un transfert de droits acquis d'un régime de pension complémentaire interne vers un régime de pension complémentaire externe dûment agréé, devraient être déclarés en vertu de l'article 132 (2) alinéa 6 LIR et de ce fait devraient être imposés par application de l'article

131 (1) litt. c. LIR, en conformité avec la circulaire précitée. Ils ajoutent finalement que l'imposition en application de l'article 131 (1) litt. b. LIR « *ne tiendrait nullement compte ni de la carrière professionnelle ni de la situation familiale du requérant dans le passé* ».

Pour conclure à l'applicabilité de l'article 132 (2) alinéa 6, les demandeurs soutiennent que les émoluments touchés devraient être considérés non pas comme résultant d'un rachat d'une pension complémentaire mais comme résultant d'un simple transfert de droits de pension d'un régime de pension à un autre.

Le délégué de Gouvernement conclut que le recours dirigé contre l'imposition des revenus extraordinaires déclenchée par le bulletin de l'impôt sur le revenu 2002 serait irrecevable en présence des termes exprès du § 213 AO, une base d'imposition n'étant pas susceptible en tant que telle d'un recours.

Il soutient ensuite que le recours dirigé contre la prétendue décision implicite de rejet des réclamations par différents services de l'administration des contributions serait irrecevable faute d'objet.

Le représentant étatique n'a pas pris position quant au fond.

Quant à la compétence du tribunal

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « AO », et de l'article 8 (3) 3. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours introduit contre un bulletin de l'impôt sur le revenu en l'absence d'une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation contre ce même bulletin. Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours principal en réformation à l'encontre du bulletin d'impôt de l'année 2002. Le recours subsidiaire en annulation est dès lors irrecevable.

En ce qui concerne la compétence du tribunal pour connaître du recours dirigé contre le silence du directeur suite à l'introduction d'une réclamation en date du 27 avril 2004 par les époux ...-..., il y a lieu de rappeler que les contestations relatives aux impôts directs de l'Etat tombant dans le champ de compétence du tribunal administratif sont énumérées à l'article 8 de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, qui, d'après l'agencement de ladite loi, fait en sorte que ne sont pas applicables en matière fiscale les dispositions de l'article 4, paragraphe (1) de celle-ci, qui permettent l'introduction d'un recours contentieux contre une décision implicite de rejet supposée être prise par l'administration à laquelle une demande a été adressée, sans qu'une décision administrative expresse ne soit intervenue dans un délai de trois mois.

Comme aucun recours contre une décision implicite de rejet se dégageant du silence gardé pendant plus de trois mois par le directeur de l'administration des Contributions directes à la suite de l'introduction d'une réclamation n'est prévu par la législation en vigueur, le tribunal administratif doit se déclarer incompétent lorsqu'un recours est dirigé contre une prétendue décision implicite de rejet du directeur de l'administration des Contributions directes. (Trib. adm., 12 juillet 2004, n°17622 du rôle, Pas. adm. 2005, V° Impôts, n°430, p. 513).

Quant à la recevabilité du recours

Force est de constater que le courrier de réclamation adressé en date du 27 avril 2005 au directeur est libellé au nom de Monsieur ..., sous sa seule signature et sans qu'il fasse référence à son épouse.

Un recours dirigé contre un bulletin dressé par le bureau d'imposition est irrecevable *omisso medio* dans la mesure où un contribuable n'a pas saisi préalablement le directeur d'une réclamation contre le bulletin litigieux.

Ainsi, à défaut de tout indice quant à l'introduction d'une réclamation pour le compte de Madame ..., le recours doit être déclaré irrecevable pour autant que formé en son nom faute de réclamation valablement introduite dans son chef.

En ce qui concerne la recevabilité du recours dans le chef de M. ..., il convient d'analyser le moyen d'irrecevabilité du délégué du Gouvernement fondé sur le § 213 AO, disposant que « *Die Feststellung der Besteuerungsgrundlagen bildet regelmässig einen unselbständigen (mit Rechtsmitteln nicht selbständig anfechtbaren) Teil des Steuerbescheids* ». Cet article érige comme principe que les bases d'imposition ne peuvent pas faire l'objet d'un recours indépendant, de sorte que les éléments qui entrent dans leur composition ne peuvent être critiqués même si ces éléments étaient notifiés au contribuable par décision séparée préalable au bulletin.

Il est cependant constant que les réclamations dirigées contre une cote d'impôt contestent généralement une ou plusieurs bases d'imposition. Ainsi, cette manière de procéder est conforme au § 213 AO, à condition que la critique dirigée contre la base d'imposition ait une incidence sur la cote d'impôt fixée.

En l'espèce, il se dégage à suffisance de droit de la requête introductive d'instance que le demandeur, en critiquant le taux d'impôt retenu pour procéder à l'imposition des revenus extraordinaires, a clairement entendu critiquer la cote d'impôt et déférer au tribunal le bulletin d'impôt, de sorte que le moyen d'irrecevabilité laisse de persuader.

Le recours n'ayant pas été autrement critiqué, il est partant recevable.

Quant au fond

Il ressort d'une lettre datant du 1^{er} décembre 2003 émanant de l'Inspection Générale de la Sécurité Sociale, ci-après désignée « IGSS », ayant pour objet la déclaration de droits acquis de Monsieur ... vers le régime dûment agréé de la Luxembourgeoise Vie SA, que « *suite aux données communiquées par la Luxembourgeoise Vie SA, je me permets de vous informer que vos droits acquis dans le régime complémentaire de pension de votre ancien employeur, la société ..., ont été déclarés tels que mentionnés au certificat en annexe dans le régime dûment agréé de la Luxembourgeoise Vie SA.*

Veuillez noter que ces droits vous restent intégralement acquis. Par ailleurs, il s'agit d'un montant sur lequel aucun impôt n'est dû lors d'un futur versement, alors qu'il a été soumis à imposition lors du transfert vers le régime dûment agréé » .

Par courrier du 2 décembre 2003, la Luxembourgeoise Vie SA a informé Monsieur ... que l'IGSS avait donné son accord pour le transfert des droits acquis provenant du régime complémentaire de pension de son ancien employeur vers le régime dûment agréé mis en place par elle pour le montant de 42.698,77 Euro. Elle a fixé l'effet du contrat au 27 novembre 2003, correspondant à la date de sortie de l'ancien employeur, et a prévu une durée de contrat de 9 ans, à savoir expiration du contrat le 27 novembre 2009, correspondant à l'âge de retraite de Monsieur

L'opération en question étant ainsi présentée comme s'analysant en un transfert des droits acquis vers un régime externe dûment agréé, tandis que le bureau d'imposition l'a qualifié de rachat de droits acquis, il convient en premier lieu de déterminer la nature juridique exacte de cette opération.

S'il n'existe, en l'espèce, de contestation ni quant à l'existence d'une obligation de soumettre les revenus touchés par Monsieur ... du chef des droits acquis à une imposition, ni quant à la qualification de revenus extraordinaires des revenus touchés dans son chef, entraînant que les revenus sont à qualifier d'avantages provenant d'une occupation salariée, il n'en reste pas moins que le traitement fiscal de ces revenus diffère selon qu'il s'agit ou bien d'un transfert des droits vers le nouvel employeur ou bien du rachat des droits. En effet, pour le transfert des droits acquis, l'imposition suivant les dispositions de l'article 41 de la loi du 8 juin 1999 relative aux régimes complémentaires de pension trouve application, alors que pour le rachat des droits acquis, les droits constitués dans un régime interne avant le 1.1.2000 sont imposables comme salaire à un taux applicable aux revenus extraordinaires, en principe, suivant l'article 131, alinéa 1^{er}, litt. b (méthode de l'étalement forfaitaire).

Aux termes des articles 11, 12 et 13 de la loi précitée du 8 juin 1999, en cas de départ avant l'âge de la retraite, le maintien intégral des droits acquis doit être garanti à un affilié qui perd sa qualité d'affilié à un régime complémentaire de pension. Ces droits acquis peuvent faire l'objet d'un transfert vers un autre régime complémentaire de pension mis en place auprès d'une autre entreprise ou d'un groupe d'entreprises, d'un transfert vers un régime externe dûment agréé, d'un transfert vers une compagnie d'assurance-vie ou d'un rachat lorsque cela est prévu par le règlement de pension et dans les limites prévues la loi précitée du 8 juin 1999. En cas de départ d'un salarié vers une entreprise ne disposant pas d'un régime complémentaire de pension ou en cas d'absence d'accord entre les parties en cause, l'ancien employeur a la faculté de transférer les provisions correspondant aux droits acquis vers un régime dûment agréé. L'affilié, en cas de départ avant l'âge de sa retraite, peut également demander, s'il a atteint l'âge de 50 ans au moment de son départ, le rachat de ses droits acquis. L'opération de rachat met fin aux droits et obligations de l'employeur découlant du régime complémentaire de pension .

En l'espèce, il ressort d'un courrier du 5 avril 2004 adressé par Monsieur ... à son bureau d'imposition de Capellen que « *les revenus extraordinaires que j'ai déclarés ensemble avec mes revenus salariaux de l'année 2002 consistent dans le rachat de mes droits acquis dans un régime interne de pension complémentaire servi par mon ancien employeur la société Ces revenus extraordinaires ont été entièrement réinvestis dans un régime agréé de pensions complémentaires auprès de la société la Luxembourgeoise (...)* »

Force est de constater que les revenus extraordinaires ont été déclarés par les époux ...- ... lors de la remise de la déclaration d'impôt concernant l'année 2002 en tant que rachat de droits acquis et ils ont fait l'objet d'une imposition au courant de cette même année. Néanmoins, le transfert des droits acquis vers un régime externe de pension complémentaire dûment agréé n'est intervenu que fin 2003, soit une année plus tard que la mise à disposition du capital effectué par l'ancien employeur de Monsieur En outre, les revenus extraordinaires ont été déclarés par l'ancien employeur de Monsieur ... dans le cadre des retenues sur les salaires. En effet, il ressort de la farde de pièces de Monsieur ... qu'au courant de l'année 2002, son ancien employeur a émis deux certificats de rémunération et de retenue d'impôt, à savoir celui portant sur son revenu ordinaire pour la période du 1.1. au 31.12.2002 et celui portant sur les revenus extraordinaires touchés au courant de cette même période et également soumis à une retenue à la source. C'est à ce moment, à savoir en 2002, que le rachat des droits acquis est intervenu et que les obligations à charge de l'employeur résultant du régime interne complémentaire de pension ont cessé.

Il se dégage encore des données en l'espèce, qu'il s'agit d'un rachat des droits de pension acquis par Monsieur ..., alors que le contrat pour le régime externe dûment agréé de la Luxembourgeoise Vie SA. est conclu au nom de Monsieur ... et que toute la correspondance intervient au nom de Monsieur ..., sans que son ancien employeur ne soit intervenu dans cette procédure qualifiée de transfert.

Le tribunal retient dès lors qu'il s'agit bien d'un rachat par Monsieur ... de ces droits acquis, nonobstant le fait que son employeur ait eu la faculté de procéder lui-même au prédit transfert, tel que prévu par l'article 12 de la loi précitée du 8 juin 1999.

Lorsque l'affilié demande le rachat des droits, il reçoit sous forme de capital la valeur actuelle des droits acquis. S'il est de principe que sous le régime de la loi précitée du 8 juin 1999, les dotations et contributions patronales au sens de l'alinéa 3 de l'article 95 LIR de la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu des personnes physiques et des collectivités, désignée ci-après « LIR », sont passibles de la retenue d'impôt forfaitaire de 20% prévue par l'article 142 LIR qui est à prendre en charge par l'employeur, de sorte qu'en contrepartie les prestations sous forme de capital ou de rentes qui découlent des dotations ou contributions patronales soumises à l'imposition forfaitaire, sont exemptées d'impôt, conformément à l'article 115, numéros 17 a et 18 LIR, toujours est-il que lors du transfert de droits constitués avant le 1.1.2000, qui n'ont pas été passibles de l'impôt à cette époque et qui n'ont pas fait l'objet d'une imposition à caractère rétroactif par la suite, ces droits deviennent imposables du fait de leur passage dans un régime externe dans lequel les droits sont définitivement acquis aux affiliés.

Les demandeurs soutiennent ensuite que les revenus par eux touchés seraient à qualifier de revenus extraordinaires au sens de l'article 132, (2), litt. 6 LIR, dans la mesure où ces revenus seraient issus de « *sources à long terme* » et par conséquent, ces revenus devraient être imposés en vertu de l'article 131, alinéa 1^{er}, litt. c. LIR, à savoir par application du demi-taux global.

Aux termes de l'article 132 (2) « *sont à considérer comme revenus extraordinaires imposables par application de l'article 131, al. 1^{er}, litt. c : (6) les revenus visés à l'alinéa 1^{er} pour autant qu'un règlement grand-ducal les déclare imposables par application de l'article 131, al. 1^{er}, litt. c. ».*

Au titre de l'article 1^{er} du règlement grand-ducal du 24 octobre 1979 portant exécution de l'article 132 alinéa 1^{er}, n°3 et 2, n°5 (n°6) LIR « *le capital touché à titre de pension de retraite, d'invalidité ou de survie et imposable en vertu de l'article 96, alinéa 1^{er}, n° 1 de la loi concernant l'impôt sur le revenu est un revenu extraordinaire au sens de l'article 132, alinéa 1^{er}, n°3 de la prédite loi (...)* ». L'article 2 du prédit règlement dispose qu'en exécution de l'article 132, alinéa 2, n°5 (n°6) LIR, le revenu extraordinaire visé à l'article 1^{er} ci-dessus est à imposer par application de l'article 131, alinéa 1^{er}, litt. c de la même loi. Il est précisé dans le commentaire du prédit règlement qu'il doit s'agir d'un capital payable en guise de pension, promis dès l'origine par l'employeur et non du rachat d'une pension payée par l'employeur à son ancien salarié.

Il est dès lors constant que l'article 132 (2), n°6, invoqué par les demandeurs à l'appui de leur recours, n'est pas applicable en l'espèce, alors que les revenus extraordinaires en cause ne sont pas à qualifier de revenus résultant de pensions ou de rentes au titre de l'article 96 LIR, étant donné que le droit à une pension n'est pas encore échu dans le chef du contribuable, mais ces revenus sont à qualifier, en vertu de l'article 95 (1), litt.1., de revenus provenant d'une occupation salariée, et plus particulièrement en tant qu' « *émoluments et avantages obtenus en vertu d'une occupation dépendante et les pensions alloués par l'employeur, avant la cessation définitive de cette occupation* » .

C'est dès lors à bon droit que le bureau d'imposition compétent s'est référé à l'article 132 (1), litt.2, qui vise les revenus extraordinaires provenant d'une occupation salariée au sens du numéro 4 de l'article 10, qui se rattachent du point de vue économique à une période de plus d'une année et qui, pour des raisons indépendantes de la volonté du bénéficiaire et de celle du débiteur des revenus, deviennent imposables au titre d'une seule année d'imposition.

Le capital touché par le rachat des droits acquis dans un régime interne de pension complémentaire est dès lors à qualifier de revenu extraordinaire conformément à l'article 132, alinéa 1^{er}, numéro 2 LIR dans la mesure où il remplace des revenus se rapportant à une période autre que l'année d'imposition. De ce fait, l'imposition s'opère à taux réduit qui est fixé, dans ce cas précis, par l'article 131, alinéa 1^{er} litt. b. LIR par la méthode dit de l'étalement forfaitaire.

Quant à l'argumentation du demandeur consistant à soutenir que l'imposition en cause n'aurait pas tenu compte de sa situation personnelle et professionnelle, force est de constater que l'imposition querellée résulte de l'application pure et simple des articles 131 et 132 LIR qui sont des dispositions tarifaires particulières, destinées à pallier, sinon à neutraliser les rigueurs d'une charge fiscale excessive du fait de l'attribution d'un revenu extraordinaire au titre d'une année d'imposition, de sorte que le moyen en question laisse de persuader.

Il découle des considérations qui précèdent que le recours est à rejeter comme étant non fondé.

PAR CES MOTIFS

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

se déclare incompétent pour connaître du recours dirigé contre une décision implicite de rejet du directeur ;

se déclare compétent pour le surplus pour connaître du recours en réformation ;

déclare le recours irrecevable pour autant qu'introduit par Madame

pour le surplus, reçoit le recours en la forme ;

au fond, le dit non justifié et en déboute ;

déclare le recours en annulation irrecevable ;

condamne les demandeurs aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 7 décembre 2005 par :

Mme Lenert, premier juge,
Mme Lamesch, juge,
M. Sünner, juge,

en présence de M. Schmit, greffier en chef.

Schmit

Lenert